

# PACIOLI



## FLASH

### *Prolongation du délai pour la déclaration pour les membres de l'IPCF*

Les comptables(-fiscalistes) ont jusqu'au 31 octobre 2004 pour rentrer les déclarations de leurs clients dès lors qu'ils le font via tax-on-web. La seule condition est que les procurations dûment remplies et signées doivent être réceptionnées aux Directions régionales pour le 30 juillet au plus tard. La prolongation du délai n'est toutefois accordée qu'aux clients tenus de compléter la partie 1 et la partie 2 de la déclaration, à savoir principalement les indépendants et les dirigeants d'entreprise.

Néanmoins, il ne faut pas oublier que, cette année, la rubrique « Revenus divers » a été déplacée vers la partie 2. Donc, si en plus de vos revenus professionnels, vous percevez des revenus occasionnels, tels que des droits d'auteur, vous devrez désormais également compléter une partie 2 et si, pour ce faire, vous faites appel à un mandataire, vous aurez également droit à la prolongation du délai de dépôt.

Les dates limites pour le dépôt des déclarations à l'impôt des personnes physiques sont à présent:

- pour une déclaration sur papier (partie 1 ou parties 1 et 2) : 30 juillet 2004;
- pour une déclaration électronique via tax-on-web sans intervention d'un mandataire agréé (partie 1 ou parties 1 et 2) : 30 juillet 2004;
- pour une déclaration électronique via tax-on-web avec intervention d'un mandataire agréé (partie 1 uniquement) : 30 juillet 2004;
- pour une déclaration électronique via tax-on-web par un mandataire agréé (parties 1 et 2) : 31 octobre 2004.



## Editorial

Voici un an déjà que la nouvelle équipe est en place et le temps est venu de réaliser une première évaluation du chemin parcouru et de faire le point au sujet des choses qui doivent encore être réalisées.

Reprenons quelques points de notre Mémoire au Gouvernement.

### *1. E-gouvernement et simplification administrative.*

Nous avons été contactés à plusieurs reprises par les Ministres S. LARUELLE – honneur aux dames – et D. REYNDEERS, par leur Cabinet et leur Administration, en vue de faire connaître notre point

## S O M M A I R E

- **Flash** **1**
- **Editorial** **1**
- **Majoration de la déductibilité des frais de restaurant à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2004** **3**
- **Investigations et contrôle en matière d'impôt sur les revenus : décisions récentes (1<sup>ère</sup> partie)** **4**
- **TVA : déclaration de commencement, changement et cessation via la Banque-carrefour** **6**
- **La facture électronique et sa signature en droit belge - 2<sup>ème</sup> partie** **7**

de vue et de collaborer à des projets précis. Notamment, le Secrétaire d'Etat V. VAN QUICKENBORNE nous a demandé de participer à la mise au point du système Tax-on-Web II relatif à l'informatisation de la deuxième partie de la déclaration à l'impôt des personnes physiques, et plus particulièrement ses annexes, et les propositions qui ont été remises par votre Institut à l'Administration des Finances sont celles que vous pouvez utiliser aujourd'hui sous un format Finform.

## **2. Réglementation des délais.**

Plusieurs projets sont actuellement à l'examen et s'il est vrai que le problème de l'adéquation des délais « Dépôt BNB » et « Déclaration I.Soc » reste en suspens, il en est d'autres pour lesquels nous sommes particulièrement actifs. Je ne citerai que la prolongation du délai de réclamation où, en collaboration avec le Secrétaire d'Etat H. JAMAR, un projet est étudié pour allonger ce délai de 3 à 6 mois.

## **3. Article 100 du Code des sociétés – Page 1bis des comptes annuels BNB.**

C'est chose faite désormais. L'article 100 C.soc parlait explicitement des missions de contrôle et de certification des comptes annuels, mais non de la tenue des comptes et de l'établissement des comptes annuels. La décision a été prise de nous intégrer dans la page 1bis des comptes annuels à déposer à la Centrale des bilans de la BNB pour ce qui concerne ces deux dernières missions non spécifiquement prévues par l'article 100 C.soc.

## **4. Avant-projet de loi sur les faux indépendants.**

Un groupe de travail a été instauré par le FVIB afin d'interpeller le Ministre VANDENBROUCKE à ce sujet. Notre Institut y est représenté et un texte a été remis au Ministre dont il ressort que les critères retenus précédemment pour savoir si une personne est indépendante ou salariée ne seront pas appliqués en ce qui concerne les professions libérales. Le point de vue défendu et présenté au Ministre de tutelle stipule qu'en principe, un titulaire de profession libérale sera considéré *ipso facto* comme un indépendant sauf s'il choisit un autre statut. La balle est désormais dans le camp du Ministre.

## **5. Introduction des normes IAS dans le droit comptable belge.**

Un groupe de réflexion a été mis sur pied par la Ministre de l'Economie F. MOERMAN. Nous y sommes représentés. Les travaux sont toujours en cours et il est trop tôt pour déjà connaître les conclusions de ce groupe de travail.

## **6. Législation au profit des entrepreneurs indépendants et des chefs d'entreprise.**

Diverses initiatives ont été prises par les Pouvoirs publics, notamment au niveau de l'accès pour les PME au capital à risque et au crédit bancaire. Nous avons remis des propositions concrètes à ce sujet, notamment pour l'établissement du plan financier. Nous avons, d'autre part, noué des contacts prometteurs avec des organismes tels le Fonds de participation, en vue de faire adopter un label de qualité pour le travail réalisé par les membres de l'Institut.

## **7. Modification de l'article 205 du Code judiciaire.**

Un projet de loi 830/001 a été déposé, sur notre insistance, par le Président de la Commission de la Justice de la Chambre, Monsieur F. BORGINON, pour intégrer les membres de l'IPCF dans la nomenclature des personnes susceptibles d'être juge consulaire. N'étaient les obligations électorales, ce projet de loi aurait déjà été voté. Il est évident que nous reviendrons à la charge après le 13 juin prochain.

## **8. Intégration des comptables salariés sur base volontaire.**

Nous avons posé la question aux divers niveaux de pouvoirs et notamment au Conseil supérieur des professions économiques. Les échos que nous avons obtenus sont favorables. Nous allons donc nous atteler à la réalisation de ce point particulièrement important pour nos confrères salariés.

Ceci laisse déjà augurer d'un avenir un peu plus serein pour la profession.

Il restait néanmoins une zone d'ombre qui nous préoccupait, savoir les relations inter instituts. C'était un secret de Polichinelle de dire que ces relations n'étaient pas au beau fixe, même si les membres des divers instituts étaient convaincus de la convergence des compétences. Ceci appartient désormais au passé et des pas importants ont été faits en vue d'une plus grande concertation et du développement de synergies entre les Instituts. C'est ainsi qu'un Conseil national commun rassemblant les élus de l'IEC et de l'IPCF aura eu lieu au moment où vous lirez ces lignes. Nous espérons tous que nous n'en resterons pas à ce geste symbolique et nous sommes certains que la volonté existe, au sein des deux Instituts, pour continuer dans ce sens. Pour ce qui concerne les réviseurs d'entreprises, avec qui la collaboration a toujours été constructive, il est évident que la spécificité de leurs missions ne nécessite pas la même dynamique. Néanmoins, un rapprochement des fonctionnalités de

l'ensemble des professions économiques est un objectif qui devrait pouvoir se formaliser dans un avenir proche.

Enfin, sachez que le Conseil national étudie pour l'instant un vaste projet de repositionnement de notre Institut à l'égard du public, tant de nos confrères et de nos membres, que du public qui constitue notre clientèle actuelle ou future. Un nouvel outil informatique sera mis en œuvre et une présentation nouvelle de nos capacités professionnelles fera l'objet d'une promotion particulière. Nous affirmerons notre présence dans notre pays par des contacts personnalisés avec les écoles, le monde du travail, les associations professionnelles, et ensuite et pour autant que l'intérêt pour l'Institut se justifie, aussi au-delà de nos frontières dans le cadre de la nouvelle Europe.

Nous ne voulons pas nous endormir sur quelques lauriers glanés au passage et nous désirons rester à l'écoute de nos membres pour tenter de répondre à leurs attentes. Pour arriver à nos fins, il était essentiel que chacun travaille au bien commun. Dans cet esprit, nous ne pouvons que nous louer des bonnes relations et de la coopération qu'il a été possible de développer d'abord entre les membres du Bureau de l'Institut mais aussi avec les élus du Conseil national.

V. Goddeeris  
Trésorière

J. Pattyn  
Vice-Président

M.J. Paquet  
Président



## **Majoration de la déductibilité des frais de restaurant à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2004**

La loi du 10 mai 2004 (publiée au *Moniteur belge* du 24 mai 2004, p. 40.127) a modifié l'article 53, 8° du CIR92 en matière de frais de restaurant. Elle a également inséré un nouvel article 53, 8°*bis* dans le CIR92.

Comme par le passé, ne constituent pas des frais professionnels déductibles, 50 % de la quotité professionnelle des frais de réception et de cadeaux d'affaires, à l'exclusion toutefois des articles publicitaires portant de manière apparente et durable la dénomination de l'entreprise donatrice (nouvel article 53, 8°). Sont concernées toutes les dépenses faites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2004.

Cette quotité est désormais réduite à 37,5 % en ce qui concerne les frais de restaurant, et ce pour toutes les dépenses faites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2004. Demeurent toutefois intégralement déductibles les frais de restaurant des représentants du secteur alimentaire, dont la nécessité dans l'exercice de l'activité professionnelle, dans le cadre d'une relation potentielle ou réelle de fournisseur à client, est établie par le contribuable (nouvel article 53, 8°*bis*).

La loi du 10 mai 2004 a d'ores et déjà prévu que la quotité non déductible des frais de restaurant sera encore diminuée à une date à fixer par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres. Elle sera alors égale à 25 %.

La partie déductible de la quotité professionnelle des frais de restaurant est donc majorée à 62,5 % depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2004, et elle sera portée à 75 % à l'avenir. Le gouvernement souhaite que cette deuxième augmentation n'entre en vigueur qu'après qu'il aura été

convenu d'un code de conduite fiscal et social avec le secteur horeca.

Au cours des travaux préparatoires (*cf.* Rapport fait au nom de la Commission des Finances et du Budget, *Doc. Parl., Ch. Rep.*, n° 0906/003, p. 3), le ministre des Finances a déclaré que les nouvelles dispositions s'appliquent aux frais de restaurant en Belgique et à l'étranger, et que les restaurants d'affaires et les loges des stades de sport seront soumis aux mêmes restrictions que les particuliers.

Dans le même numéro du *Moniteur belge* (p.40.180), l'Administration des Affaires fiscales publie un « *avis relatif à la déductibilité de la quotité professionnelle des frais de restaurant* ».

Cet avis précise qu'il a été décidé de compenser budgétairement cette recette fiscale moindre en mettant fin à certaines dérogations administratives ou en venant apporter quelques précisions sur les points suivants :

- a) les frais de restaurant exposés à l'étranger ;
- b) les frais de restaurant compris dans les notes d'hôtel ;
- c) les frais de restaurant lors de séminaires et colloques ;
- d) les restaurants d'entreprises pour dirigeants d'entreprises et/ou relations d'affaires.

Ces mesures compensatoires sont applicables à toutes les catégories de contribuables (l'avis cite, de manière non limitative les travailleurs, administrateurs, associés actifs, titulaires de professions libérales, commerçants, industriels) qui postulent la déduction de leurs frais professionnels réels comprenant des frais de restaurant. Elles visent les dépenses faites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2004.

Quant aux frais de restaurant exposés lors de séminaires et colloques, la facture du séminaire ou du colloque doit toujours être ventilée de telle manière que l'on puisse distinguer les frais de restaurant des autres frais.

Si, durant la période comprise entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 24 mai 2004 (date de publication de l'avis), aucune ventilation n'a été faite, le montant des frais de restaurant est censé représenter 20 % du montant total de la quotité professionnelle des frais du séminaire ou du colloque. Une fois ce montant déterminé, il est soumis à la limitation applicable aux frais de restaurant.

Si, globalement, le secteur horeca, particulièrement malmené en période de faible croissance économique, se réjouira de la majoration de la quotité professionnelle des frais de restaurant, on peut regretter, au niveau de la technique juridique, le caractère quelque peu imprécis de l'avis précité et la circonstance que ce mode d'expression de la norme fiscale soit une nouvelle fois préféré à la voie législative.

Luc Herve  
Avocat au Barreau de Liège, Elegis-  
Hannequart & Rasir,  
Collaborateur scientifique à la Faculté de  
Droit de l'Ulg,  
Professeur à la C.B.C.E.C. Liège



## **Investigations et contrôle en matière d'impôt sur les revenus : décisions récentes (1<sup>ère</sup> partie)**

### ***1.- Les pouvoirs d'investigation et de contrôle de l'Administration fiscale sont très étendus.***

Les articles 315 et suivants du *Code des impôts sur les revenus* (ci-après « CIR92 ») créent, à charge du contribuable et des tiers, une véritable obligation de collaborer avec l'Administration. Lors d'un contrôle « polyvalent », impôts sur les revenus et TVA les agents de l'Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus (ci-après « AFER ») disposent en outre des pouvoirs d'investigation conférés par le *Code de la TVA* (art. 59 à 63bis).

A défaut de collaborer, le contribuable risque une taxation d'office (art. 351 à 352bis CIR92), l'application d'amendes administratives (art. 445 CIR92), voire des poursuites pénales (art. 449 CIR92).

Les tiers peuvent se voir appliquer des amendes ou être condamnés, sous peine d'astreinte, à fournir les renseignements demandés (Trib. Liège, 9 octobre 2002, *E.J.F.* n° 2003/254).

### ***2.- Les droits de l'administration ne sont toutefois pas sans limites.***

Des restrictions existent, par exemple :

- la communication « sans déplacement » des livres et documents ;
- les délais légaux d'investigation ;
- le droit au respect de la vie privée ;
- l'interdiction de procéder à des perquisitions ou à des visites domiciliaires ;

- l'obligation au secret professionnel ;
- le « secret bancaire » ;
- les principes de bonne administration, et en particulier les principes de proportionnalité et de « fair-play ».

Le contribuable a également des droits pendant le contrôle :

- il peut à tout moment consulter son dossier fiscal et avoir ainsi accès à toutes les pièces sur lesquelles se base l'administration (art. 32 de la Constitution et loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration).
- il a également le droit de connaître la motivation des actes administratifs qui le concernent (loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs).

### ***3.- De façon générale, la jurisprudence des Cours et Tribunaux reflète la résistance, parfois acharnée, de contribuables aux investigations de l'Administration.***

Les tribunaux interviennent généralement *a posteriori*, c'est-à-dire après l'enrôlement de l'imposition, pour apprécier la légalité des investigations menées et, partant, la légalité de l'imposition. Une taxation établie sur la base de renseignements ou documents obtenus illégalement sera annulée à l'issue de la procédure administrative ou judiciaire introduite par le contribuable.

Depuis la réforme de la procédure fiscale du 23 mars 1999, les tribunaux sont également appelés à intervenir pendant le contrôle lui-même, pour vérifier la légalité des investigations en cours.

Actuellement, la jurisprudence dominante considère en effet que le tribunal de première instance est compétent pour connaître de la légalité des actes d'investigations, même préalablement à l'enrôlement de l'impôt, à condition que l'action satisfasse aux conditions de recevabilité du droit commun (le demandeur doit avoir qualité et intérêt à agir (art. 17 du *Code judiciaire*)).

Ainsi, le Tribunal de première instance de Bruxelles s'est reconnu compétent dans le cas suivant : lors du contrôle d'un cabinet de réviseurs d'entreprise, l'ISI avait interrogé les administrateurs de quatre sociétés clientes, sans respecter la procédure d'audition des témoins prévue par les articles 322 et 323 CIR92. Le Tribunal, immédiatement saisi, a constaté l'illégalité des preuves recueillies pendant l'audition des tiers et dit pour droit que les procès-verbaux d'audition devaient être écartés des moyens de preuve sur la base desquels l'administration pourrait valablement établir une cotisation à charge du cabinet contrôlé (Trib. Bruxelles, 10 octobre 2001, commenté dans *Le Fiscologue*, 2002, n° 835, p. 1).

Ce même Tribunal a admis la recevabilité de la demande tendant à voir interdire à l'Administration d'entreprendre toute nouvelle mesure d'investigation ou procédure d'imposition qui seraient fondées sur des renseignements obtenus en violation du secret professionnel d'un notaire (Trib. Bruxelles, 7 juin 2002, *F.J.F.* n° 2003/65). Après examen du fond, le tribunal a toutefois jugé qu'il n'y avait pas, en l'espèce, de violation du secret professionnel et que l'Administration pouvait donc poursuivre ses investigations.

#### ***4.- Divers jugements et arrêts récents ont rappelé à l'Administration certaines des limites mises à ses pouvoirs d'investigations.***

Nous avons retenu, parmi d'autres, des décisions portant sur les quatre questions suivantes :

- la communication « sans déplacement » des livres et documents ;
- l'envoi de demandes de renseignements trop générales ;
- la prolongation de 3 à 5 ans du délai d'investigation ;
- le respect du principe de fair-play par l'Administration.

Nous terminerons par une question soulevée par des démarches récentes de l'AFER : l'Administration peut-elle déménager une société d'un service de contrôle à un autre ?

#### ***5.- La communication des livres et documents « sans déplacement »***

Tout contribuable « a l'obligation lorsqu'il en est requis par l'Administration, de lui communiquer, sans déplacement, en vue de leur vérification, tous les livres et documents nécessaires à la détermination du montant de ses revenus imposables » (art. 315 CIR92).

Cette communication doit normalement se faire « sans déplacement », c'est-à-dire au domicile du contribuable ou au siège de ses activités professionnelles.

Il arrive souvent que l'Administration demande et obtienne l'accord du contribuable pour emporter certains documents afin de les examiner en ses bureaux. Le Tribunal de Liège a récemment rappelé qu'il n'y a là aucune raison d'annuler la cotisation établie ensuite (Trib. Liège, 7 octobre 2003, *Le Fiscologue*, 2003, n° 913, p. 10).

Il est cependant essentiel pour le contribuable de se ménager la preuve de la remise de ses documents. Il arrive en effet que l'Administration égare des dossiers.

Comme l'a, à juste titre, souligné la Cour d'Appel de Bruxelles (6 février 2003, *F.J.F.* n°2003/182), lorsque le contribuable peut prouver avoir remis une partie importante de sa comptabilité à l'Administration et que cette dernière n'est pas en mesure de démontrer sa restitution ou la possibilité laissée au contribuable de la consulter en vue d'organiser sa défense, l'Administration empêche toute contestation sérieuse de la part dudit contribuable, étayée par des pièces contrôlables. Cette violation des droits de la défense entraîne l'annulation des cotisations.

#### ***6.- L'envoi de demandes de renseignements trop générales***

Certains contrôleurs adressent des demandes très générales de renseignements dans le but manifeste d'établir la « situation indiciare » du contribuable concerné (présomption légale prévue par l'article 341 CIR92).

La légalité de cette pratique a été vivement critiquée par une partie de la doctrine au nom de la protection de la vie privée et des principes généraux de bonne administration. De son côté, l'Administration prévoit dans ses instructions que « les questionnaires doivent être adaptés à chaque cas et l'envoi de demandes de caractère général doit être évité » (*Com.IR* 316/2).

A plusieurs reprises, la cour d'appel d'Anvers a condamné l'envoi de questionnaires «trop généraux» (Anvers, 4 juin 1996, commenté dans *Le Courrier fiscal*, 96/439 ; Anvers 8 octobre 2002, *Le Fiscologue*, 2002, n° 868, p.11).

A l'argument de l'Administration selon lequel « toute personne a l'obligation de lui fournir tous renseignements qui lui sont réclamés aux fins de vérifier sa situation fiscale », la Cour d'appel de Liège a quant à elle répondu dans un arrêt du 20 mars 2002 :

« si ce principe est conforme à la loi (Cass. 19 novembre 1981, J.T., 1982, p. 619, note Dassesse), l'attitude de l'Administration consistant à utiliser cette possibilité pour obtenir des éléments permettant d'établir l'existence de signes et indices débouchant ensuite sur l'application de l'article 341 CIR constitue un détournement de procédure qui ne peut être légalement admis. ... S'il est donc acceptable que pour aboutir à un calcul exact, une demande de renseignements parvienne au contribuable dans le courant de la procédure de taxation indiciaire sur la base d'une aisance décelée de façon préexistante, il est, par contre, inadmissible que cette demande serve ab initio à asseoir une présomption au départ d'un fait (l'aisance) qui ne serait pas préalablement démontré ... »

Il en résulte que la procédure a été viciée et doit être annulée, sans préjudice d'une réimposition de la part de l'Administration » (Liège, 20 mars 2002, *JLMB*, 2002/38, p. 1677 : cet arrêt a été cassé non sur le principe qu'il exprimait mais pour un motif de procédure. La cause est actuellement pendante devant la cour d'appel de Mons).

Dans un jugement du 18 février 2004 (non encore publié, tel qu'il est relaté par *Le Fiscologue*, 2004, n° 930, p. 1), le Tribunal de Hasselt semble aller plus loin encore.

Le commentateur du *Fiscologue* résume le cas comme suit : l'Administration annonce un contrôle au domicile d'un couple, contrôle portant sur 3 années. Elle prie les conjoints de préparer tous leurs comptes en banque,

livrets d'épargne ainsi que toutes les pièces justificatives d'emprunts contractés au cours des 3 années contrôlées.

Selon le Tribunal, cette demande couvre, par son caractère général et illimité, un champ qui déborde manifestement le contrôle des déclarations et de la situation imposable du ménage. En fait, elle pose de manière détournée mais certaine des questions en vue d'établir une situation indiciaire. Le Tribunal estime que, ce faisant, le contrôleur a abusé du droit de demander la communication de documents prévu par l'article 315 CIR. En conséquence, les données ont été obtenues de manière illégale et les suppléments d'impôts enrôlés sur la base de ces données doivent être annulés.

Ce qui est remarquable dans ce cas d'espèce, par rapport à la jurisprudence déjà citée, c'est que les suppléments d'impôts litigieux n'avaient finalement pas été établis sur la base d'une situation indiciaire mais simplement sur la base des informations transmises par les contribuables.

On peut penser, avec le commentateur du *Fiscologue*, que le tribunal a fait le raisonnement suivant : les revenus régulièrement déclarés sont présumés exacts; c'est à l'Administration de renverser cette présomption. Elle ne peut, sous le couvert de demandes trop générales, amener le contribuable à apporter lui-même la preuve de revenus supérieurs à ceux déclarés.

En pratique, la difficulté sera souvent d'apprécier à partir de quel moment la demande de renseignements devient « trop » générale.

Michel Deprez

Avocat associé Taquet, Clesse & Van Eeckhoutte  
Collaborateur scientifique de l'Université de Liège  
Professeur de droit fiscal à la C.B.C.E.C.



## **TVA : déclaration de commencement, changement et cessation via la Banque-carrefour**

A partir du 1er juin 2004, tout assujetti à la TVA qui change tout ou partie de son activité économique ou n'effectue plus que des opérations exonérées par l'article 44 du Code TVA, doit introduire dans le mois une « déclaration de changement d'enregistrement » (modèle 604 B) auprès du bureau de contrôle de la TVA. S'il déplace son domicile ou son siège social ou s'il crée, déplace ou supprime un siège d'exploitation ou une filiale, il doit également respecter ce délai. Un assujetti à la TVA qui

cesse ses activités, doit également en avertir, à partir du 1er juin 2004, son office de contrôle de la TVA dans le mois, en remplissant un formulaire A 604 C « déclaration de cessation d'une activité ». Cela ressort de l'AR du 28 mai 2004 qui est paru au *Moniteur belge* du 1er juin 2004. L'assujetti à la TVA ne doit pour autant fournir ces renseignements à son office de contrôle de la TVA que s'il ne les a pas encore transmis à la Banque-Carrefour des Entreprises (BCE) ou s'ils n'ont pas encore été communiqués par un guichet d'entreprise agréé.

La première partie de cet article a été publiée dans le n° 166 du Paciolini.

### III. La signature de la facture électronique

26. La loi du 28 janvier 2004 impose de façon surprenante le recours à une signature électronique avancée qui satisfait aux exigences suivantes :

- « a) être liée uniquement au signataire,
- b) permettre d'identifier le signataire,
- c) être créée par des moyens que le signataire puisse garder sous contrôle exclusif,
- d) être liée aux données auxquelles elle se rapporte de telle sorte que toute modification ultérieure des données soit détectable » (1).

Il s'agit d'un pléonasme, puisqu'on se souviendra que la signature électronique avancée est précisément la signature électronique qui répond à ces conditions (2) ...

27. On pourrait ensuite s'étonner de ce recours à la signature électronique alors que la directive prévoit expressément, en son article 2, que les Etats membres n'imposent pas la signature des factures.

La contradiction n'est toutefois qu'apparente et d'ailleurs également présente dans la Directive (3).

En effet, la signature électronique n'est préconisée qu'en tant qu'outil *technique*, visant à satisfaire au critère de fiabilité, et non juridique.

On observera d'ailleurs que n'est exigée qu'une signature avancée et non une signature « parfaite » qui seule satisfait au principe d'assimilation. Cela étant, cela soulève une difficulté puisque dès lors qu'il ne s'agit pas d'une signature « parfaite » (4), l'intégrité de la facture et en tout cas l'identité de l'assujetti ne sont pas garantis, à notre estime.

28. Concevoir la signature autrement que comme un moyen technique poserait des difficultés inextricables puisque dans plusieurs Etats de l'Union, la signature sur la facture vaut quittance. Toutefois, *in abstracto* une

telle signature ne pourrait être discriminée dans notre droit (5) et pourrait donc être assimilée par le magistrat à une signature manuscrite. C'est pour retirer cet effet juridique à la signature utilisée à des fins techniques que la directive précise que les Etats membres n'imposent pas la signature ; en fait l'Etat membre ne lui confère dans ce cadre aucun effet juridique. La prudence, imposera toutefois, compte tenu de cette incertitude, en cas d'usage de la signature de précéder celle-ci d'une mention d'une formule du type « *certifiée conforme et non acquittée* » ou de spécifier expressément dans ses conditions générales que la signature électronique n'est utilisée que pour satisfaire au critère de fiabilité.

### IV. L'archivage de la facture

29. Toutes les factures délivrées et reçues par les assujettis, doivent être conservées sur le territoire belge. Les factures qui sont conservées par voie électronique garantissant en Belgique un accès complet et en ligne aux données concernées peuvent toutefois être conservées dans un autre Etat membre de la Communauté à condition que l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions en soit informée *au préalable*.

30. L'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des factures, ainsi que leur lisibilité, doivent être garanties durant toute la période de conservation. (6).

Tout assujetti qui conserve les factures qu'il délivre ou qu'il reçoit par une voie électronique garantissant en Belgique un accès en ligne aux données et dont le lieu de conservation est situé dans un autre Etat membre, est tenu d'assurer aux agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, à des fins de contrôle, un droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation en ce qui concerne ces factures (7).

31. L'assujetti doit veiller à conserver des copies des factures émises et reçues « *sous la forme originale* » et pendant 10 ans (8).

La numérisation des factures papier d'achat et de vente, qui aurait permis au fisc de réaliser les audits EDP

(1) Art. 1er, b) de l'A.R. du 16 février 2004.

(2) Art. 2, 2° de la loi du 9 juillet 2001.

(3) Voy. l'apparente incohérence au sein du même art. 2 de la Directive.

(4) Sur cette notion voy. la note 22 dans la partie 1 et le paragraphe qui s'y rapporte.

(5) en vertu de l'art. 1322, al. 2 du code civil.

(6) Art. 11 de la loi du 28 janvier 2004.

(7) Art. 12 de la loi du 28 janvier 2004.

(8) Art. 11 de la loi du 28 janvier 2004.

(*Electronic Data Processing*), appelée des vœux de l'OCDE, était pourtant désirée par les entreprises.

Il faut toutefois bien reconnaître que cela n'a aucun sens d'exiger la signature électronique de la facture électronique pour satisfaire au principe de fiabilité, si c'est pour admettre que la facture papier ne satisfasse plus à ce critère de fiabilité en la dématérialisant, elle qui répond à ce critère par son support tangible. De plus, quelle est la différence entre une facture électronique générée à partir d'un traitement de texte et sauvegardée en format pdf et la numérisation d'une facture papier sauvee également en format pdf? C'est donc de façon cohérente que la loi n'autorise pas la numérisation des factures papier, à peine de réduire à néant le critère de fiabilité.

32. Le maintien du délai de conservation des factures durant 10 ans semble également susciter le mécontentement. Le délai de prescription en matière de TVA n'est-il pas de 7 ans? Cela est sans doute vrai, mais cela l'était avant cette réforme. De plus, ne perdons pas de vue que la facture n'a pas qu'un motif fiscal, elle fait, par exemple, également preuve en droit civil. Il est donc sage de conserver un parallélisme de durée avec la durée de la prescription de droit commun.

33. Une soupape de sûreté est toutefois prévue, puisque dans les cas où la conservation de livres, factures ou

autres documents conduit à des difficultés importantes, le Ministre des Finances peut accorder, aux personnes ou catégories de personnes qu'il désigne, une réduction du délai de conservation, une dérogation à l'obligation de conserver les livres, factures ou autres documents et déterminer le mode de conservation (9).

Une circulaire n° 17 du 14 novembre 1991 étendue par la décision n° E.T. 82752 du 27 mars 1997 (10) autorisait, sur cette base, le stockage, à certaines conditions, sur microfilms, microfiches et disques optiques WORM (11).

Celle-ci est sans doute devenue caduque en raison du prescrit de l'art. 11 de la loi qui proscriit le changement de support ou en tout cas devra être adaptée pour tenir compte de l'esprit de la nouvelle loi et de son critère de fiabilité.

J.-F. Henrotte (12)

avocat au Barreau de Liège, Elegis – Hannequart & Rasir  
directeur de la Revue du Droit des Technologies de l'Information

(9) Art. 11 de la loi du 28 janvier 2004.

(10) <http://www.fisconet.fgov.be/fr/databank.htm>

(11) Write Once, Read Many.

(12) [jf.henrotte@elegis.be](mailto:jf.henrotte@elegis.be)

### *Rectification*

Une inversion s'est glissée dans le Pacioli n° 165, p. 8., paragraphe « b. Les intérêts exagérés – Première limitation quant à la somme prêtée ».

La première phrase de ce paragraphe doit être lue comme suit :

La somme prêtée sera comparée au capital libéré à la fin de l'exercice, majoré des réserves déjà taxées au début de l'exercice.

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable:** Marcel-Jean PAQUET, I.P.C.F. – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail: [info@ipcf.be](mailto:info@ipcf.be), URL: <http://www.ipcf.be> **Rédaction:** Valérie CARLIER, Geert LENAERTS, Marcel-Jean PAQUET, Joseph PATTYN. **Comité scientifique:** Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

Réalisée en collaboration avec les Editions Kluwer